

D E C I Z I E nr. 2013/537 din 25.11.2011

I. Prin contestatia formulata, CABINET DE AVOCAT " , solicita anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfăsoara activități independente în mod individual și/sau intr-o formă de asociere" nr. si "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfăsoara activități independente în mod individual și/sau intr-o formă de asociere" nr. in suma totala de lei ce reprezinta:

- impozit pe venit stabilit suplimentar	lei
- majorari de intarziere	lei
- penalitati de intarzierte	lei
- taxa pe valoarea adaugata	lei
- majorari de intarziere	lei
- penalitati de intarzierte	lei

I. In sustinerea contestatiei, d-nul avocat , arata ca prin Raportul de inspectie fiscală nr. si urmare a controlului fiscal inceput la data de 24.01.2011 in baza Avizului de inspectie fiscală nr. , organul de inspectie fiscală a stabilit in sarcina contribuabilului obligatii fiscale privind impozitul pe venit si TVA pe care nu le datoreaza din urmatoarele motive:

1. Organul de inspectie fiscală a extins controlul fiscal asupra anului fiscal 2005 in conditiile in care perioada maxima exceptionala de control fiscal prevazuta in mod imperativ de legiuitor prin dispozitiile art. 91 din O.G. nr. 92/2003 este de 5 ani de zile.

In conditiile in care organul de inspectie fiscală a informat contribuabilul ca face obiectul unei inspectii fiscale prin Avizul de inspectie fiscală nr. , in urma caruia s-a incheiat Procesul-verbal nr. prin care s-a dispus inceperea controlului fiscal, prin raportare la dispozitiile de lege incidente in speta evocate de art. 91 raportat la dispozitiile art. 24 din O.G. nr. 92/2003, actul de control si dispozitiile emise in baza acestuia sunt in mod evident nelegale.

2. Organul fiscal a incalcat dreptul persoanei fizice, statuat /consfintit de legiuitor in mod imperativ prin dispozitiile Legii nr. 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

Astfel, in conformitate cu dispozitiile art. 20, 26-29 modificate prin Legea nr. 207/2009 ce aproba OUG nr. 86/2008 si Legea nr. 359/2009, HG nr. 89/2010, precum si art. 68 din NM de aplicare a Codului Fiscal si Legea nr.

571/2003 (Cod fiscal) cu modificarile si completarile ulterioare, art. 84 alin. (4)-(8), beneficiaza de urmatoarele facilitati fiscale conferite/consintite de lege: "Personale cu handicap beneficiaza de scutirea de la plata chiriei pentru suprafetele locative cu destinatie de locuinte detinute de stat sau de u.a.t ale acestuia si care sunt in folosinta acestor persoane. Personale cu handicap grav sau accentuat beneficiaza de urmatoarele facilitati fiscale:

- scutire de impozit pe veniturile din salarii si indemnizatii de natura salariala;
- scutire de la plata impozitului pe cladire si teren;
- scutire de la plata taxei asupra autoturismelor, motocicletelor cu atas si mototricicurilor adaptate handicapului;
- scutirea de la plata taxei pentru eliberarea autorizatiei de functionare pentru activitati economice si viza anuala a acestora;
- scutire de la plata taxei hoteliere".

Av. sustine ca este beneficiar al Certificatului de incadrare in grad de handicap nr. precum si al Certificatului de incadrare in grad de handicap nr. , emise de catre C.J. - Comisia de evaluare a Persoanelor Adulte cu Handicap.

3. Contribuabilul sustine ca organul de inspectie fiscala a incalcat principiul neutralitatii TVA-ului statuat in mod imperativ de lege, intrucat prin Raportul de inspectie fiscala s-a identificat doar obligatia de colectare a TVA aferenta activitatii prestate incepand cu data identificata ca fiind cea la care s-a depasit plafonul de platitor (06.06.2007) si pana la data de 31.12.2010, fara a mentiona si identifica dreptul contribuabilului de deducere a TVA aferenta achizitiilor/cheltuielilor ocasionate pe aceeasi perioada de timp supusa controlului, astfel cum este prevazut/consintit de lege prin dispozitiile art. 147' Cod Fiscal raportat la dispozitiile art. 145<sup>(1)</sup> (4) Cod Fiscal corroborat cu dispozitiile art. 153 Cod Fiscal.

4. Organul de inspectie fiscala a cumulat obligatiile fiscale accesori reprezentate de penalitati de intarziere (01.07.2010 - 27.05.2011) si majorari de intarziere (25.07.2007 - 27.05.2011) aferente TVA necollectata, calculate functie de quantumul obligatiei de colectare a TVA, cand in fapt avea obligatia legala fiscala sa calculeze aceste obligatii cu titlu accesori raportat la diferenta dintre obligatia de colectare a TVA si dreptul de deducere a acestuia (TVA colectat -TVA deductibil), cu respectarea dispozitiilor de lege imperative prevazute de lege (inclusa in normele de aplicare a acestora) in/cu respectarea principiului neutralitatii TVA consacrat de lege si practica juridica in materie fiscala.

5. Organul de inspectie fiscala in mod nelegal a identificat/stabilit data la care se impunea a fi realizata inregistrarea in scopuri de TVA, functie de cifra de afaceri, ca fiind data de 01.06.2007, cand in realitate data la care se nastreacesta obligatie fiscala de declarare in scopuri de TVA este de 01.10.2007.

Contribuabilul sustine ca incasarile efective realizate de cabinet au deplina relevanta sub raportul obligatiei de inregistrare ca platitor de TVA si de plata a TVA, deoarece principiul general al imputerii formelor de activitate profesionala de genul celei desfasurate de contribuabil este acela al incasarilor efective, nu al facturilor emise si neincasate.

Astfel, ca efect al acestei erori de interpretare, organul de inspectie fiscala a stabilit atat o baza suplimentara de impozitare cat si o TVA suplimentara si majorari de intarziere eronate.

6. Organul de inspectie fiscala in mod restrictiv, nelegal si neintemeiat a inlaturat prin neconsiderare facturile fiscale stornate nr.      si nr.      , ca urmare a revocarii raportului contractual anterior incheiat cu partenerul contractual SC SRL, incalcand astfel dispozitiile art. 52 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de de 30.05.2011 si inregistrat sub nr.      , care a stat la baza emiterii *“Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere”* nr.      si a *“Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere”* nr.      , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

## **1. Cu privire la TVA**

### **Stabilirea calitatii de platitor de TVA**

Urmare a verificarilor efectuate in baza avizului de inspectie fiscala nr.      si nr.      , organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca la data de 30.04.2007 Cabinetul Individual de Avocat      a realizat o cifra de afaceri de      lei, superioara plafonului anual de scutire prevazut pentru intreprinderi mici, respectiv      lei euro x lei/euro), prevazut la art. 152, alin. (1) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, contribuabilul avand obligatia solicitarii inregistrarii ca si platitor de TVA pana la data de 10.05.2007 si aplicarea regimului normal de taxare incepand cu data de 01.06.2007.

Intrucat nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA si nu a aplicat regimul normal de taxare pentru toate operatiunile taxabile efectuate dupa data

de 01.06.2007, prin adresa nr. emisa de Serviciul Inspectie Fisicala Persoane Fizice , organele de inspectie fiscală au solicitat Biroului Registrul Contribuabili si Declaratii Fiscale, inregistrarea din oficiu in scopuri de TVA pentru Cabinetul Individual de Avocat ", conform art. 153 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

*"In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA, in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu".*

Perioada fiscală pentru anii 2007- 2010 este trimestrul calendaristic, conform art. 156<sup>A</sup>1, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

#### Stabilirea bazei de impozitare si calculul taxei pe valoarea adaugata

Ca urmare a dispozitiei de masuri stabilita de catre organele de inspectie fiscală contribuabilul a intocmit documentul contabil Jurnalul pentru vanzari pentru determinarea cifrei de afaceri anuale pentru anii 2007-2010.

In baza art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile punctului 62 (2) lit. b) din NM de aplicare a Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobat prin H.G. nr. 44/2004, intrucat contribuabilul a realizat operatiuni taxabile, organul de inspectie fiscală a colectat TVA prin aplicarea cotei de 19% pentru perioada 01.06.2007-30.06.2010 si 24% pentru perioada 01.07.2010-31.12.2010 conform prevederilor art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de suma de lei inregistrata in Jurnalul pentru vanzari in luna septembrie 2007, in urma inspectiei fiscale baza impozabila stabilita este in suma de lei, deoarece factura storno nr. de - lei storneaza 3 facturi initiale, respectiv si factura nr. de lei care a fost emisa in perioada cand Cabinetul Individual de era in regimul special de scutire prevazut la art. 152, alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Fata de suma de lei inregistrata in Jurnalul pentru vanzari, in luna august 2008, in urma inspectiei fiscale baza impozabila stabilita este in suma de lei deoarece factura storno nr. de - lei storneaza factura initiala nr. de lei iar factura storno nr. de - lei storneaza 4 facturi initiale, respectiv si factura nr. 16/07.02.2007 de 2.000 lei, aceste facturi initiale au fost emise in perioada cand Cabinetul Individual de Avocat era in regimul special de scutire prevazut la art. 152, alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata la stabilirea bazei impozabile pentru luna august 2008 s-a solicitat informatii de la partenerul de afaceri al Cabinetului Individual de Avocat cu privire la facturile de storno nr. de - lei si nr. de - lei deoarece s-a constatat ca aceste facturi nu sunt semnate de primire de catre beneficiar.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. cu nr. si la AIF cu nr. partenerul de afaceri mentioneaza ca societatea nu a incheiat cu Cabinetul individual de Avocat un acord scris de anulare totala sau partiala a operatiunilor initiale stornate prin facturile de storno nr. si nr. societatea nu a primit facturile de storno mentionate anterior, acestea nefiind inregistrate in contabilitatea societatii.

Astfel, organul de inspectie fiscal a colectat suplimentar TVA de lei prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% respectiv 24% asupra bazei impozabile realizata in suma de lei pentru perioada 01.06.2007 - 31.12.2010.

Pentru diferenta de TVA de plata stabilita suplimentar in suma totala de lei, au fost calculate accesorii aferente pana la data de 27.05.2011 conform prevederilor art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificarile si completarile ulterioare, ce au constat in majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in cota de 15% in suma de lei, pentru obligatii fiscale cu intarzieri la plata mai mari de 90 de zile.

## **2. Cu privire la impozitul pe venit**

### **Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2005**

Venitul brut in suma de lei stabilit de organul de inspectie fiscal a fost obtinut din activitati avocatiale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de lei.

Contribuabilul a declarat eronat in declaratia de venit global cheltuieli in suma de lei, fata de cele stabilite de organul de inspectie fiscal si inregistrate in contabilitate in suma de lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; au fost justificate cu documente fiscale, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale aferenta anului fiscal 2005, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat, etc.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele inregistrate in evidenta contabila stabilite de organul de inspectie fiscal ca fiind legale reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de lei, organul de inspectie fiscal a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de

16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din Codul fiscal, dupa cum urmeaza:

lei x 16% = lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în suma de lei stabilită suplimentar pentru av. , organul de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 și OUG nr. 88/29.09.2010, pentru perioada 31.12.2006 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara), dupa cum urmeaza:

- echipa de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere în suma de lei, de la scadenta în funcție de perioada fiscală aferentă și pana la data de 30.06.2010, prin aplicarea cotei de majorari de 0,10%, suma de

lei, de la data de 01.07.2010 și pana la data de 30.09.2010 prin aplicarea cotei de majorari de 0,05%, suma de lei de la data de 01.10.2010 și pana la data de 27.05.2011 prin aplicarea cotei de majorari de 0,04% rezultand un total de plată în suma de lei.

Penalitatile de intarziere au fost calculate conform pct. 11 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din OUG nr. 39/21.04.2010 in cota de 15% astfel: lei x 15% = lei, pentru obligatii fiscale cu intarzieri la plata mai mari de 90 de zile.

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2006

Venitul brut în suma de lei stabilit de organul de inspectie fiscală a fost obtinut din activitati avocatiale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de lei.

Cheltuielile în suma de lei stabilite de organul de inspectie fiscală au fost declarate de catre contribuabil in declaratia de venit global eronat in suma de lei.

Cheltuielile stabilite ca deductibile fiscal de catre organul de inspectie fiscală în suma de lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; au fost justificate cu documente fiscale intocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale care au fost inregistrate in evidenta contabila si declarate in declaratia de venit anual aferenta anului fiscal 2006, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele inregistrate in evidenta contabila stabilite de organul de inspectie fiscală ca fiind legale reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de lei, organul de inspectie fiscală a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, dupa cum urmeaza: lei x 16% = lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în suma de lei stabilit suplimentar pentru av. organul de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 și OUG 88/29.09.2010, pentru perioada 15.01.2008 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara), după cum urmează:

- echipa de inspectie fisclă a calculat majorari de intarziere în suma de lei, de la scadenta în funcție de perioada fiscală aferentă și până la data de 30.06.2010, prin aplicarea cotei de majorari de 0,10%, suma de lei, de la data de 01.07.2010 și până la data de 30.09.2010 prin aplicarea cotei de majorari de 0,05%, suma de lei de la data de 01.10.2010 și până la data de 27.05.2011 prin aplicarea cotei de majorari de 0,04% rezultând un total de plată în suma de lei.

Penalitatile de intarziere au fost calculate conform pct. 11 alin. (1) și alin. (2) lit. c) din OUG nr. 39/21.04.2010 în cota de 15%, astfel  $\text{lei} \times 15\% =$  lei, pentru obligațiile fiscale ce înregistrează intarzieri la plată mai mari de 90 de zile.

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2007

Venitul brut în suma de lei stabilit de organul de inspectie fiscală a fost obținut din activități avocatale; a fost declarat eronat în declaratia de venit global în suma de lei.

Cheltuielile în suma de lei au fost declarate de către contribuabil în declaratia de venit global eronat, raportat fata de cheltuielile înregistrate în registrul jurnal de incasari și plati efectuate în anul 2007 în suma totală de lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; cheltuielile au fost justificate cu documente fiscale întocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale aferente anului fiscal 2007, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de întreținere și funcționare a biroului de avocat, etc.

Diferența fata de cheltuielile declarate de contribuabil și cele înregistrate în contabilitate reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar în suma de lei, organul de inspectie fiscală a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, după cum urmează:  $\text{lei} \times 16\% =$  lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în suma de lei stabilit suplimentar pentru av. organul de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 și OUG nr.

88/29.09.2010, pentru perioada 10.12.2008 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara), dupa cum urmeaza:

- echipa de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere in suma de lei, de la scadenta in functie de perioada fiscală aferentă si pana la data de 30.06.2010, prin aplicarea cotei de majorari de 0,10%, suma de lei, de la data de 01.07.2010 si pana la data de 30.09.2010 prin aplicarea cotei de majorari de 0,05%, suma de lei de la data de 01.10.2010 si pana la data de 27.05.2011 prin aplicarea cotei de majorari de 0,04% rezultand un total de plata in suma de lei.

Penalitatile de intarziere au fost calculate conform pct. 11 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din OUG nr. 39/21.04.2010 in cota de 15%, astfel: lei x 15% = lei.

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2008

Venitul brut in suma de lei stabilit de organul de inspectie fiscală a fost obtinut din activitati avocatiale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de lei.

Cheltuielile in suma de lei au fost declarate de catre contribuabil in declaratia de venit global eronat, raportat fata de cheltuielile inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati efectuate in anul 2008 in suma totala de lei, ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; cheltuielile au fost justificate cu documente fiscale intocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale aferentă anului fiscal 2008, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele inregistrate in contabilitate reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de lei, organul de inspectie fiscală a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, dupa cum urmeaza: lei x 16% = lei.

Pentru diferența de impozit pe venit in suma de lei stabilit suplimentar pentru av. organul de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 si OUG nr. 88/29.09.2010, pentru perioada 02.12.2009 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara), dupa cum urmeaza:

- echipa de inspectie fisca a calculat majorari de intarziere in suma de lei, de la scadenta in functie de perioada fiscală aferentă si pana la data de 30.06.2010, prin aplicarea cotei de majorari de 0,10%, suma de lei, de la data de 01.07.2010 si pana la data de 30.09.2010 prin aplicarea cotei de majorari de 0,05%, suma de lei de la data de 01.10.2010 si pana la data

de 27.05.2011 prin aplicarea cotei de majorari de 0,04% rezultand un total de plata in suma de lei.

Penalitatile de intarziere au fost calculate conform pct. 11 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din OUG nr. 39/21.04.2010 in cota de 15%, astfel lei x 15% = lei, pentru obligatiile fiscale ce inregistreaza intarzieri la plata mai mari de 90 de zile.

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2009

Venitul brut in suma de lei stabilit de organul de inspectie fiscală a fost obtinut din activități avocatale; a fost declarat eronat în declaratia de venit global in suma de lei.

Cheltuielile in suma de lei au fost declarate de către contribuabil în declaratia de venit global eronat, raportat fata de cheltuielile înregistrate în registrul jurnal de inacsari și plati efectuate în anul 2009 în suma totală de lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi, au fost justificate cu documente fiscale intocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale care au fost înregistrate în evidența contabilă și declarate în declaratia de venit anual aferentă anului fiscal în care au fost platite, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de întreținere și funcționare a biroului de avocat, etc.

Diferența fata de cheltuielile declarate de contribuabil și cele înregistrate în contabilitate reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal și pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar în suma de lei, organul de inspectie fiscală a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, după cum urmează: lei x 16% = lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în suma de lei stabilit suplimentar pentru av. organul de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 88/29.09.2010, pentru perioada 06.12.2010 - 27.05.2011 (data scadenta in evidența AFP Timisoara), după cum urmează:

- echipa de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere în suma de 221 lei de la data de 06.12.2010 și pana la data de 27.05.2011 prin aplicarea cotei de majorari de 0,04% rezultand un total de plata in suma de lei.

Penalitatile de intarziere au fost calculate conform pct. 11 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din OUG nr. 39/21.04.2010 in cota de 15%, astfel lei x 15% = lei, ce inregistreaza intarzieri la plata mai mari de 90 de zile.

III. Avand în vedere constatarile organului de inspectie fiscală, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile

legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. , biroul investit cu solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

### **1. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata**

Urmare a dispozitiei de masuri data de catre organul de inspectie fiscala contribuabilul a intocmit documentul contabil Jurnalul pentru vanzari pentru determinarea cifrei de afaceri anuale pentru anii 2007-2010.

Din analiza documentelor contribuabilului s-a constatat ca la data de 30.04.2007 Cabinetul Individual de Avocat " a realizat o cifra de afaceri de lei, superioara plafonului anual de scutire prevazut pentru intreprinderi mici, respectiv 119.000 lei (35.000 euro x 3,3817 lei/euro), prevazut la art. 152, alin. (1) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Contribuabilului ii sunt aplicabile prevederile art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153."* corroborat cu prevederile pct. 62. (2) lit. a din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*"(2) In cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:*

*a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele de inspectie fiscala inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata,*

*organele fiscale competente vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa."*

In baza prevederilor legale de mai sus, Cabinetul Individual de Avocat " avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 10.05.2007 si sa aplice regimul normal de taxare incepand cu data de 01.06.2007, fapt ce nu s-a realizat.

Prin adresa nr. 6109/31.05.2011 organul de inspectie fiscal a solicitat Biroului Registru Contribuabili si Declaratii Fiscale, inregistrarea din oficiu in scopuri de TVA pentru Cabinetul Individual de Avocat " incepand cu data de 01.06.2007, in baza art. 153 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: *"In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze in scopuri de TVA, in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu"*.

Intrucat contribuabilul a realizat operatiuni taxabile, in mod legal organul de inspectie fiscal a colectat TVA prin aplicarea cotei de 19% pentru perioada 01.06.2007-30.06.2010 si 24% pentru perioada 01.07.2010-31.12.2010 conform prevederilor art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin aplicarea cotelor de TVA mentionate mai sus asupra bazei impozabile in suma de lei realizata in perioada 01.06.2007 - 31.12.2010 a rezultat o diferență de TVA in suma totala de lei.

Pentru diferența de TVA de plată stabilită suplimentar in suma totala de lei, au fost calculate accesoriile aferente pana la data de 27.05.2011 conform prevederilor art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificarile si completarile ulterioare, ce au constat in majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in cota de 15% in suma de lei, pentru obligatiile fiscale cu intarzieri la plată mai mari de 90 de zile.

Prin contestatia formulata contribuabilul sustine ca organul de inspectie fiscal a incalcat principiul neutralitatii TVA statuat in mod imperativ de legiutor, intrucat prin Raportul de inspectie fiscală s-a identificat doar obligatia de colectare a TVA aferenta activitatii prestate incepand cu data identificata ca fiind cea la care s-a depasit plafonul de platitor (01.06.2007) si pana la data de 31.12.2010, fara a mentiona si identifica dreptul contribuabilului de deducere a TVA aferenta achizitiilor/cheltuielilor ocasionate pe aceeasi perioada de timp supusa controlului, astfel cum este prevazut de legiutor prin dispozitiile art. 147' Cod Fiscal raportat la dispozitiile art. 145<sup>(1)</sup> (4) Cod Fiscal coroborat cu dispozitiile art. 153 Cod Fiscal.

Pe cale de consecinta arata ca si obligatiile fiscale ce au constat in accesoriile reprezentate de penalitati de intarziere si majorari de intarziere au fost

calculate functie de cuantumul obligatiei de colectare a TVA si nu functie de TVA colectata si TVA deductibila.

- Organul fiscal care solutioneaza contestatia precizeaza ca speta in cauza, adica cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA este reglementata de prevederilor art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare - mentionat mai sus - si de pct. 62 din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Facem precizarea ca pe perioada 01.06.2007 - data la care contribuabilul trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA si pana la data de 01.01.2010 pct. 62 (2) din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal avea urmatorul continut:

*"(2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:*

*a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata, organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;*

*b) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data la care a fost inregistrata."*

Din reglementarea legala prezentata mai sus reiese obligatia contribuabilului de a plati TVA colectata pe perioada 01.06.2007 - 01.01.2010 si nu prevede dreptul contribuabilului de a deduce TVA aferenta achizitiilor/cheltuielilor ocasionate pe perioada platii TVA colectata.

De mentionat ca pct. 62 din Normele metodologice de aplicare a art. 152 din Legea nr. 571/2003 a fost modificat de pct. 46 al lit. e a art. I din HG nr. 1.620 din 29 decembrie 2009, publicata in MO nr. 927 din 31 decembrie 2009 care se aplica incepand cu data de 1 ianuarie 2010 si are urmatorul continut:

"62. (1) Persoanele care aplica regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligatia sa tina evidenta livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi realizate de o mica intreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vanzari, precum si evidenta bunurilor si a serviciilor taxabile achizitionate, cu ajutorul jurnalului pentru cumparari.

(2) In cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele de inspectie fiscală inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata, organele fiscale competente vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa. Prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fisicala se va stabili data de la care persoanele respective vor fi inregistrate in scopuri de taxa;

b) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege si data la care a fost inregistrata.

(3) Dupa determinarea taxei de plata conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligatiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale in vigoare.

(4) Persoanele impozabile care nu au solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termenul prevazut de lege, indiferent daca au facut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul sa ajusteze in primul decont depus dupa inregistrare sau, dupa caz, intr-un decont ulterior, in conditiile prevazute la art. 145-149 din Codul fiscal:

*a) taxa deductibila aferenta bunurilor aflate in stoc si serviciilor neutilizate la data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege;*

*b) taxa deductibila aferenta activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate in curs de executie, aflate in proprietatea sa la data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege, cu conditia, in cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a ducerii, prevazuta la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, sa nu fi expirat;*

*c) taxa deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii efectuate in perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data la care a fost inregistrata."*

Din reglementarea legala prezentata mai sus rezulta dreptul contribuabilului ca incepand cu data de 01.01.2010 sa beneficieze de deducerea TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii necesare realizarii de operatiuni taxabile in conformitate cu prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Cabinetul Individual de Avocat a fost inregistrat din oficiu in scopuri de TVA ca urmare a adresei nr. 6109/31.05.2011 emisa de Serviciul Inspectie Fisala Persoane Fizice , conform art. 153 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si a devenit platitor de TVA incepand cu data de 01.06.2011.

Contribuabilul are dreptul legal sa inscrie in decontul de TVA incepand cu luna iunie 2011 TVA aferenta achizitiilor de bunuri si servicii efectuate in perioada 01.01.2010 - 31.12.2010.

Organul fiscal care solutioneaza contestatia precizeaza ca pe perioada 01.06.2007 - 31.12.2009 organul de inspectie fiscala a admis ca deductibila la stabilirea venitului net si a impozitului pe venit a cheltuielii cu TVA inclusa in facturile de achizitii de bunuri si servicii.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca accesoriile la TVA au fost calculate in mod legal de catre organul de solutionare a contestatiei intrucat dupa cum s-a precizat mai sus dreptul contribuabilului de a deduce TVA se neste in primul decont de TVA depus dupa inregistrarea in scopuri de TVA a contribuabilului, respectiv in cazul de fata incepand cu decontul lunii iunie 2011.

Persoana impozabila are dreptul de deducere a TVA numai dupa inregistrarea acesteia ca platitor de TVA.

Prin contestatia formulata contribuabilul sustine ca la stabilirea cifrei de afaceri functie de care sa devina platitor de TVA organul de inspectie fiscala

trebuia sa tina cont de incasarile efective realizate de cabinet si nu de facturile emise si neincasate.

Afirma ca in mod nelegal organul de inspectie fiscal a identificat data la care se impunea a fi realizata inregistrarea in scopuri de TVA, functie de cifra de afaceri ca fiind data de 01.06.2007, cand in realitate data la care se nastreac este obligatie fiscală de declarare in scopuri de TVA este de 01.10.2007.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca argumentele invocate sunt neintemeiate intrucat conform art. 152 alin. 2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea regimului special de scutire TVA este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii, indiferent de momentul incasarii, iar conform art. 155 alin. 1) din aceiasi lege, persoana impozabila care efectuaza prestari de servicii trebuie sa emita facturi catre fiecare beneficiar cel tarziu pana in cea de-a 15 zi a lunii urmatoare.

HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza urmatoarele:

"61. (2) *La determinarea cifrei de afaceri prevazute la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri incasate sau neincasate si alte facturi emise inainte de data livrarii/prestarii pentru operatiunile prevazute la art. 152 alin. (2) din Codul fiscal.*"

Conform art. 134<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 faptul generator intervine la data prestarii serviciilor, iar conform art. 134<sup>2</sup> eligibilitatea TVA intervine la data la care are loc faptul generator, sau cel putin la data emiterii unei facturi.

Intrucat Cabinetul Individual de Avocat " " a realizat o cifra de afaceri de lei, superioara plafonului anual de scutire prevazut pentru intreprinderi mici, respectiv 119.000 lei (35.000 euro x 3,3817 lei/euro), prevazut la art. 152, alin. (1) si alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, Cabinetul Individual de Avocat "Hutanu Marinel" avea obligatia solicitarii inregistrarii ca si platitor de TVA pana la data de 10.05.2007 si aplicarea regimului normal de taxare incepand cu data de 01.06.2007.

In mod legal organul de inspectie fiscal a solicitat prin adresa nr. 6109/31.05 Biroului Registrul Contribuabili si Declaratii Fiscale, inregistrarea din oficiu in scopuri de TVA pentru Cabinetul Individual de Avocat " " incepand cu data de 01.06.2007.

Prin contestatia formulata contribuabilul sustine ca organul de inspectie fiscal in mod restrictiv, nelegal si neintemeiat a inlaturat prin neconsiderare facturile fiscale stornate nr. " " si nr. " ", ca urmare a revocarii raportului contractual anterior incheiat cu partenerul contractual SC " " SRL,

incalcand astfel dispozitiile art. 52 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Organul fiscal care solutioneaza contestatia precizeaza ca prin facturile de storno nr. si nr. au fost stornate prestari de servicii facturate anterior prin urmatoarele facturi:

Din analiza efectuata de organul de inspectie fiscala rezulta ca facturile de stornare nr. si nr. nu sunt confirmate de primire de catre beneficiarul SC SRL

Pentru clarificarea situatiei in baza referatului nr. si a adresei nr. organul de inspectie fiscala a solicitat informatii suplimentare de la SC SRL , cu privire la primirea facturilor de storno, inregistrarea lor in contabilitate precum si acordul scris intre parti privind refuzurile totale privind prestarile de servicii.

Cu adresa nr. , inregistrata la DGFP cu nr. si la Activitatea de Inspectie Fisicala cu nr. , S.C. SRL comunica organului de inspectie fiscala ca nu a fost incheiat cu Hutanu Marinel niciun acord scris de anulare totala sau partiala a facturilor stornate prin cele doua facturi mentionate mai sus.

S.C. nu a primit facturile de storno nr. si nr. si evident ca nu au fost inregistrate in contabilitatea S.C. SRL .

Prin urmare nu sunt indeplinite conditiile prevazute la art. 138 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind ajustarea bazei de impunere a TVA, iar inregistrarea in jurnalul de vanzari a celor 2 facturi de storno (de ajustare a bazei de impunere) fara sa existe un acord scris incheiat intre parti contravine prevederilor legale.

Pentru diferența de TVA de plata stabilita suplimentar in suma totala de lei, au fost calculate accesorii aferente pana la data de 27.05.2011 conform prevederilor art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, ce au constat in majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in cota de 15% in suma de lei, pentru obligatii fiscale cu intarzieri la plata mai mari de 90 de zile.

## **2. Cu privire la impozitul pe venit**

### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2005

Venitul brut in suma de lei stabilit de organul de inspectie fiscala a fost obtinut din activitati avocatiale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de lei.

Contribuabilul a declarat eronat in declaratia de venit global cheltuieli in suma de lei, fata de cele stabilite de organul de inspectie fiscala si inregistrate in contabilitate in suma de lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; cheltuielile au fost justificate cu documente fiscale, respectiv chitante,

facturi, bonuri fiscale aferenta anului fiscal 2005, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat, etc.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele inregistrate in evidenta contabila stabilite de organul de inspectie fiscal ca fiind legale reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de lei ( lei - lei), organul de inspectie fiscal a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din Codul fiscal, dupa cum urmeaza:

$$\text{lei} \times 16\% = \text{lei}.$$

Pentru diferenta de impozit pe venit in suma de lei stabilita suplimentar pentru av. , organul de inspectie fiscal a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 si OUG nr. 88/29.09.2010, pentru perioada 31.12.2006 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara).

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2006

Venitul brut in suma de lei stabilit de organul de inspectie fiscal a fost obtinut din activitati avocationale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de lei.

Cheltuielile in suma de lei stabilate de organul de inspectie fiscal au fost declarate de catre contribuabil in declaratia de venit global eronat in suma de lei.

Cheltuielile stabilite ca deductibile fiscal de catre organul de inspectie fiscal in suma lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; cheltuielile au fost justificate cu documente fiscale intocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale care au fost inregistrate in evidenta contabila si declarate in declaratia de venit anual aferenta anului fiscal 2006, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele cele inregistrate in evidenta contabila stabilite de organul de inspectie fiscal ca fiind legale reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de lei ( lei - lei), organul de inspectie fiscal a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, dupa cum urmeaza: lei x 16% = lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în suma de               lei stabilit suplimentar pentru av.               organul de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 și OUG 88/29.09.2010, pentru perioada 15.01.2008 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara).

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2007

Venitul brut în suma de               lei stabilit de organul de inspectie fiscală a fost obtinut din activitati avocatiale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de               lei.

Cheltuielile în suma de               lei au fost declarate de catre contribuabil in declaratia de venit global eronat, raportat fata de cheltuielile inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati efectuate in anul 2007 in suma totala de

lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; cheltuielile au fost justificate cu documente fiscale intocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale aferenta anului fiscal 2007, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat, etc.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele cele inregistrate in evidenta contabila stabilate de organul de inspectie fiscală ca fiind legale reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de               lei ( lei - lei), organul de inspectie fiscală a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, dupa cum urmeaza:               lei x 16% =               lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în suma de               lei stabilit suplimentar pentru av.               organul de inspectie fiscală a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 și OUG nr. 88/29.09.2010, pentru perioada 10.12.2008 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara).

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2008

Venitul brut în suma de               lei stabilit de organul de inspectie fiscală a fost obtinut din activitati avocatiale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de               lei.

Cheltuielile în suma de               lei au fost declarate de catre contribuabil in declaratia de venit global eronat, raportat fata de cheltuielile inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati efectuate in anul 2008 in suma totala de lei, ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; cheltuielile au fost justificate cu

documente fiscale intocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale aferenta anului fiscal 2008, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele cele inregistrate in evidenta contabila stabilite de organul de inspectie fiscal ca fiind legale reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de        lei (      lei -        lei), organul de inspectie fiscal a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, dupa cum urmeaza:        lei x 16% =        lei.

Pentru diferența de impozit pe venit in suma de        lei stabilit suplimentar pentru av. Hutanu Marinel organul de inspectie fiscal a calculat majorari de intarziere conform prevederilor art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 39/21.04.2010 si OUG nr. 88/29.09.2010, pentru perioada 02.12.2009 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP Timisoara).

#### Constatari privind impozitul pe venit pe anul 2009

Venitul brut in suma de        lei stabilit de organul de inspectie fiscal a fost obtinut din activitati avocatiale; a fost declarat eronat in declaratia de venit global in suma de        lei.

Cheltuielile in suma de        lei au fost declarate de catre contribuabil in declaratia de venit global eronat, raportat fata de cheltuielile inregistrate in registrul jurnal de inacsari si plati efectuate in anul 2009 in suma totala de        lei ce cuprinde inclusiv TVA din facturi; cheltuielile au fost justificate cu documente fiscale intocmite, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale aferenta anului fiscal 2009, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli de intretinere si functionare a biroului de avocat, etc.

Diferenta fata de cheltuielile declarate de contribuabil si cele cele inregistrate in evidenta contabila stabilite de organul de inspectie fiscal ca fiind legale reprezinta cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 48, alin. 1, alin. 4, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct. 37, lit. b) din NM de aplicare ale Codului Fiscal.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de        lei (      lei -        lei), organul de inspectie fiscal a calculat un impozit pe venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net stabilit suplimentar conform prevederilor art. 43, alin. (1) din codul fiscal, dupa cum urmeaza:        lei x 16% =        lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în suma de 3.211 lei stabilit suplimentar pentru av. organul de inspectie fiscală a calculat majorari de întârziere conform prevederilor art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, OUG nr. 88/29.09.2010, pentru perioada 06.12.2010 - 27.05.2011 (data scadenta in evidenta AFP ).

In concluzie, în mod legal organul de inspectie fiscală a stabilit în sarcina contribuabilului urmatoarele obligații fiscale:

- |   |     |
|---|-----|
| - impozit pe venit stabilit suplimentar | lei |
| - majorari de întârziere                | lei |
| - penalitati de întârziere              | lei |

Prin contestația formulată contribuabilul sustine că organul de inspectie fiscală a extins controlul fiscal asupra anului fiscal 2005 în condițiile în care perioada maxima exceptională de control fiscal prevăzută în mod imperativ de lege îl poate să efectueze prin dispozițiile art. 91 din O.G. nr. 92/2003 este de 5 ani de zile.

Organul fiscal care soluționează prezența contestației precizează că începerea inspectiei fiscale a fost adusă la cunoștința contribuabilului prin avizul de inspectie fiscală nr. , comunicat contribuabilului la data de 15.02.2010, cu data de începere a inspectiei fiscale data de 26.02.2010.

Perioada supusă verificării conform avizului ne inspectie fiscală nr. a fost:

01.01.2005-31.12.2008 pentru impozitul pe venit;

01.01.2005-31.12.2009 pentru impozitul pe veniturile din salarii și contribuabilitatea sociale aferente;

01.01.2005-31.12.2009 pentru verificarea modului de respectare a prevederilor legale privind TVA.

Până la data stabilită pentru începerea inspectiei fiscale, respectiv 26.02.2010, contribuabilul a solicitat prin adresa înregistrată la Activitatea de inspectie fiscală cu nr. amanarea datei de începere a inspectiei fiscale pe motive medicale (anexând în copie la cerere scrisoarea medicală nr. și certificatul medical nr. ).

În baza solicitării și a documentelor anexate organul de inspectie fiscală, în conformitate cu prevederile art. 101 alin. 2) din O.G. nr. 92/2003, aproba amanarea datei de începere a inspectiei fiscale, comunicând contribuabilului prin adresa nr. ca noua data de începere a inspectiei fiscale este data de 28.05.2010;

Ulterior, după aprobată amanarea începerii inspectiei fiscale, înainte de noua data de începere a inspectiei fiscale, contribuabilul prin adresa înregistrată la D.G.F.P. cu nr. și la Activitatea de inspectie fiscală cu nr.

4457/20.04.2010, comunica organului de inspectie fiscala faptul ca acesta beneficiaza de facilitati fiscale prevazute de Legea nr. 448/2006:

La data de 20.08.2010, data decalata de catre organul de inspectie fiscala pentru inceperea inspectiei fiscale, contribuabilul nu a fost gasit la sediul profesional.

La data de 16.09.2010 prin cererea inregistrata la DGFP cu nr. si la Activitatea de inspectie fiscala nr. , contribuabilul solicita din nou amanarea datei de incepere a inspectiei fiscale.

Prin adresa nr. se comunica contribuabilului ca in baza art. 101 din O.G. nr. 92/2003 nu se mai aproba o alta amanare a datei de incepere a inspectiei fiscale, solicitand contribuabilului ca pana la data de 06.10.2010 sa pregeteasca si sa puna la dispozitia organului de control toate documentele contabile si fiscale.

La data de 05.10.2010, contribuabilul prin cererea inregistrata la DGFP cu nr. si la Activitatea de Inspectie Fisicala cu nr. solicita suspendarea inspectiei fiscale.

Prin adresa nr. organul de control comunica contribuabilului ca nu sunt indeplinte conditiile pentru suspendarea inspectiei fiscale, comunicand totodata contribuabilului sa prezinte documentele contabile si fiscale la data de 07.10.2010.

La data de 07.10.2010 contribuabilul nu este gasit la sediul social si nici la domiciliu pentru efectuarea inspectiei fiscale.

La data de 08.10.2010 prin adresa nr inregistrata la Activitatea de Inspectie fiscala cu nr. , contribuabilul comunica organului de inspectie fiscala ca nu se sustrage verificarilor fiscale, motivul neprezentarii pana la data de 07.10.2010 a documentelor contabile si fiscale fiind de ordin medical, neprezentand in continuare documentele contabile si fiscale. Cu adresa nr. organul de control comunica contribuabilului posibilitatea desemnarii unui imputernicit care sa-l reprezinte in relatiile cu organul de control, conform art. 18 din O.G. nr. 92/2003.

Avand in vedere repeatatele amanari solicitate de contribuabil si neprezentarea documentelor, invocand motive medicale, la data de 07.10.2010 organul de control a inceput verificarea fiscala prin analizarea tuturor informatiilor existente la dosarul fiscal, a posibilelor surse de venit si a cheltuielilor deductibile, in vederea aplicarii prevederilor art. 67 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prin adresa nr. organul de inspectie fiscala a solicitat Casei Judetene de Asigurari de Sanatate situatia contributiilor la asigurarile de sanatate obligatorii platite de Hutanu Marinel (cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal) in anii fiscale 2005-2009;

Prin adresa nr. organul de inspectie fiscala a solicitat Casei de Asigurari a Avocatiilor de pe langa Baroul situatia privind contributiile de asigurari sociale obligatorii platite de in anii fiscale 2005-2009;

Prin adresa nr. organul de inspectie fiscala a solicitat Baroului situatia veniturilor brute realizate de in anii 2005-2009.

Prin adresa nr. Baroul a comunicat organului de inspectie fiscala contributiile obligatorii pentru anii 2005-2009, iar cu adresa nr.

Casa de Asigurari a Avocatiilor Filiala a comunicat veniturile brute declarate de si contributiile sociale platite de acesta in perioada 2005-2009.

La data de 15.11.2010 prin cererea nr. inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala cu nr. , contribuabilul a solicitat din nou o amanare a datei de inspectie fiscala, pe motive medicale, adresa la care organul de inspectie fiscala nu a mai dat curs intrucat a inceput verificarea fiscala la data de 07.10.2010, urmand a proceda la determinarea bazei de impunere prin estimare.

Ulterior, dupa primirea informatiilor privind veniturile realizate in anii 2005-2009, constatarea depasirii plafonului de scutire TVA si implinirea termenului pentru depunerea declaratiei fiscale privind impozitul pe venit pentru anul 2009, la data de 24.01.2011, in baza referatului nr. echipa de inspectie fiscala, in baza art. 96 alin. 2) din O.G. nr. 92/2003 a propus extinderea inspectiei fiscale pentru TVA perioada 01.01.2010-31.12.2010 si impozitul pe venit 01.01.2009-31.12.2009; extinderea inspectiei fiscale a fost adusa la cunoștiința contribuabilului prin avizul de inspectie fiscala

Odata cu comunicarea avizului de inspectie fiscala nr. d-nul a pus la dispozitia organului de control documentele contabile si fiscale, organul de inspectie fiscala constatand prin procesul verbal nr. deficiente in evidenta contabila, lipsa evidenta contabila pe perioada 2005-2006, lipsa unor documnete justificative.

Prin dispozitia de masuri nr. , comunicata contribuabilului la data de 26.01.2011 s-a dispus remedierea deficiențelor in termen de 30 de zile de la data comunicarii acesteia.

In baza art. 1 si art. 2 lit. b) din OMF nr. 14/2010 organul de inspectie fiscala a aprobat suspendarea inspectiei fiscale pana la remedierea deficiențelor constatate in timpul controlului.

Cu adresa nr. 1247/02.02.2011 organul de inspectie fiscala a comunicat contribuabilului suspendarea inspectiei fiscale pana la data de 25.02.2011.

Inspectia fiscala nu a fost consemnata in Registrul Unic de Control intrucat contribuabilul nu detine acesta regiszru si nu este obligat sa-l detina conform Legii 252/2003.

In concluzie, in fapt inspectie fiscala a inceput la data de 07.10.2010, prin culegerea de informatii fiscale din dosarul fiscal si solicitarea de informatii

de la terți pentru determinarea bazei de impunere prin estimare, având în vedere neprezentarea documentelor contabile și fiscale de către contribuabil.

Avizul de inspectie fiscală nr. , la care face referire contribuabilul în contestație, este avizul prin care s-a comunicat contribuabilului extinderea inspectiei fiscale și nu inceperea inspectiei fiscale, inceperea inspectiei fiscale a fost comunicată contribuabilului prin avizul de inspectie fiscală nr. .

In conformitate cu prevederile art. 91 alin. 2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală " *termenul de prescriptie a dreptului de stabilire a obligatiei fiscale se suspenda pe perioada cuprinsă între momentul inceperei inspectiei fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspectiei fiscale.*"

De la data de 07.10.2010, cand a inceput în fapt inspectia fiscală și pana la data de 31.05.2011, termenul de prescriptie a fost suspendat (nu a mai curs), astfel ca verificarea anului 2005 nu reprezinta verificarea unei perioade prescrise, chiar daca decizia de impunere a fost emisa la data de 31.05.2011.

Prin contestația formulată contribuabilul sustine că organul fiscal a incalcăt dreptul persoanei fizice, statuat de legiuitor în mod imperativ prin dispozițiile Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap.

Av. sustine că este beneficiar al Certificatului de încadrare în grad de handicap nr. precum și al Certificatului de încadrare în grad de handicap nr. , emise de către C.J - Comisia de evaluare a Persoanelor Adulțe cu Handicap.

Scutirea de la plata impozitului pe veniturile din salarii pentru persoanele cu handicap grav sau accentuat prevăzută de Legea nr. 448/2006 a fost preluată în Codul Fiscal la art. 55 alin. 4) lit. k<sup>1)</sup> și reglementează strict sumele care nu sunt incluse în venituri salariale și nu sunt impozabile la impozitul pe salarii.

Organul fiscal care soluționează contestația precizează că argumentele invocate de contestator în contestație în sensul că beneficiază de scutiri la plata impozitului pe venit în baza Legii nr. 448/2006 sunt neintemeiate intrucât, Legea nr. 448/2006 reglementează clar ca persoanele cu handicap grav sau accentuat beneficiază de scutiri de impozit pe veniturile din salarii și indemnizatii de natura salariala și nu de scutiri de impozit pe veniturile din activitati independente (care nu sunt de natura salariala).

Pentru considerențele arătate în continutul deciziei și în temeiul actelor normative legale enumerate în prezenta decizie și corroborate art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale, se

## D E C I D E

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei ce reprezinta:

- impozit pe venit stabilit suplimentar	lei
- majorari de intarziere	lei
- penalitati de intarzierte	lei
- taxa pe valoarea adaugata	lei
- majorari de intarziere	lei
- penalitati de intarzierte	lei

2) Prezenta decizie se comunica la:

- CABINET DE AVOCAT " -

Activitatea de inspectie fiscala - SIFPF nr. 1, cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV